



## Jurisprudentie

CONCLUSIE VAN ADVOCaat-GENERAAL  
E. SHARPSTON  
van 22 mei 2014<sup>1</sup>

**Zaak C-426/12**

**X**

[verzoek van het Gerechtshof 's-Hertogenbosch (Nederland) om een prejudiciële beslissing]

„Richtlijn 2003/96/EG — Communautaire regeling voor belasting van energieproducten en elektriciteit — Duaal gebruik van energieproducten”

1. Richtlijn 2003/96/EG van de Raad<sup>2</sup> heeft een regeling ingevoerd die voorziet in geharmoniseerde minimumbelastingniveaus voor alle energieproducten en elektriciteit.<sup>3</sup> Bepaalde energieproducten, waaronder die welke worden geacht een duaal gebruik te kennen, worden uitdrukkelijk uitgesloten van de werkingssfeer van de richtlijn. In het onderhavige verzoek om een prejudiciële beslissing van het Gerechtshof 's-Hertogenbosch (Nederland) wordt het Hof verzocht om uitlegging van het begrip „duaal gebruik” in de zin van voornoemde richtlijn. Voorts wenst de verwijzende rechter te vernemen of nationale wetgevers gebonden zijn aan een Unierechtelijk begrip van wat duaal gebruik vormt, wanneer zij beslissen om nationale maatregelen vast te stellen om dergelijke energieproducten te belasten.

### **Toepasselijke bepalingen**

*Richtlijn 2003/96*

2. De volgende punten van de considerans van richtlijn 2003/96 zijn relevant:

- „(2) Het ontbreken van communautaire bepalingen om elektriciteit en andere energieproducten dan minerale oliën aan een minimumbelasting te onderwerpen, kan nadelig zijn voor de goede werking van de interne markt.
- (3) Voor de goede werking van de interne markt en de verwezenlijking van de doelstellingen van het communautaire beleid in andere sectoren is het nodig dat op communautair niveau minimumbelastingniveaus worden vastgesteld voor de meeste energieproducten, met inbegrip van elektriciteit, aardgas en kolen.
- (4) Aanmerkelijke verschillen tussen de door de lidstaten toegepaste nationale belastingniveaus kunnen nadelig blijken voor de goede werking van de interne markt.

1 — Oorspronkelijke taal: Engels.

2 — Richtlijn van 27 oktober 2003 tot herstructurering van de communautaire regeling voor de belasting van energieproducten en elektriciteit (PB L 283, blz. 51; hierna: „richtlijn”).

3 — De richtlijn specificeert niet of elektriciteit een energieproduct is. Uit artikel 2, lid 2, volgt evenwel dat elektriciteit binnen de werkingssfeer van de richtlijn valt.

- (5) Door vaststelling van passende communautaire minimumbelastingniveaus kunnen bestaande verschillen in de nationale belastingniveaus kleiner worden gemaakt.
- (6) Overeenkomstig artikel 6 van het Verdrag moeten de eisen inzake milieubescherming worden geïntegreerd in de omschrijving en uitvoering van het beleid van de Gemeenschap op andere terreinen.
- (7) Als partij bij het Raamverdrag van de Verenigde Naties inzake Klimaatverandering heeft de Gemeenschap het Protocol van Kyoto bekrachtigd. De belasting van energieproducten – en in voorkomend geval van elektriciteit – is een van de beschikbare instrumenten om de doelstellingen van het Protocol van Kyoto te verwezenlijken.

[...]

- (22) Op energieproducten moet in wezen een communautair regelgevingskader van toepassing zijn wanneer deze als verwarmingsbrandstof of als motorbrandstof worden gebruikt. In dat opzicht gebiedt de aard en de logica van het belastingstelsel om vormen van duaal gebruik van energieproducten en vormen van gebruik voor andere doeleinden dan als brandstof, alsmede mineralogische procedés, van de werkingssfeer van dit regelgevingskader uit te sluiten. Elektriciteit die op vergelijkbare wijze wordt gebruikt, dient op dezelfde wijze te worden behandeld.”

3. Artikel 1 van de richtlijn bepaalt dat de lidstaten belasting op energieproducten en elektriciteit heffen overeenkomstig de bepalingen ervan.

4. Artikel 2, lid 1, sub b, van de richtlijn, gelezen in samenhang met artikel 2, lid 5, ervan, bepaalt dat voor de toepassing van deze richtlijn onder „energieproducten” onder meer de producten worden verstaan „van de GN-codes 2701, 2702 en 2704 tot en met 2715”<sup>4</sup>. Kolen kunnen worden ingedeeld onder de GN-codes 2701, 2702 of 2704.

5. Bepaalde vormen van gebruik van energieproducten vallen buiten de werkingssfeer van de richtlijn.<sup>5</sup> Zij zijn opgesomd in artikel 2, lid 4, sub b, dat luidt:

„Deze richtlijn is niet van toepassing op:

[...]

de volgende vormen van gebruik van energieproducten en elektriciteit:

- energieproducten gebruikt voor andere doeleinden dan als motor- of verwarmingsbrandstof
- duaal gebruik van energieproducten

4 — Zie verordening (EG) nr. 2031/2001 van de Commissie van 6 augustus 2001 tot wijziging van bijlage I van verordening (EEG) nr. 2658/87 van de Raad met betrekking tot de tarief- en statistiekomenclatuur en het gemeenschappelijk douanetarief (PB L 279, blz. 1). Voor de goede orde kan het nuttig zijn te memoreren dat de GN-code van elk product een algemene beschrijving geeft, die in bepaalde gevallen verder is onderverdeeld in meer specifieke beschrijvingen van bepaalde producten. Zo is de algemene beschrijving van de producten die vallen onder GN-code 2701 „Steenkool; briketten, eierkolen en dergelijke van steenkool vervaardigde vaste brandstoffen”, en omvat die code onder meer antraciet (GN-code 2701 11). GN-code 2702 omvat bruinkool. GN-code 2704 omvat cokes en halfcokes, van steenkool, van bruinkool of van turf. Meer hierover in voetnoot 17 infra.

5 — Meer hierover in punt 37 infra.

Een energieproduct kent een duaal gebruik wanneer het zowel als verwarmingsbrandstof als voor andere doeleinden dan als motor- of verwarmingsbrandstof wordt gebruikt. Het gebruik van energieproducten voor chemische reductie of elektrolytische en metallurgische procedés wordt als duaal gebruik beschouwd.

- elektriciteit die voornamelijk wordt gebruikt voor chemische reductie en elektrolytische en metallurgische procedés;
- elektriciteit die meer dan 50 % van de kosten van een product veroorzaakt [...]
- mineralogische procedés [...].”

6. Artikel 4, lid 1, bepaalt dat de lidstaten de door de richtlijn vastgestelde minimumbelastingniveaus toepassen op de in artikel 2 genoemde energieproducten, zoals kolen.

7. Artikel 9, lid 1, bepaalt dat de minimumbelastingniveaus voor verwarmingsbrandstoffen worden vastgesteld zoals beschreven in bijlage I C<sup>6</sup> bij de richtlijn.

8. De lidstaten dienden de richtlijn in nationaal recht om te zetten vóór 31 december 2003 en die bepalingen toe te passen met ingang van 1 januari 2004.<sup>7</sup> In de nationale uitvoeringsmaatregelen of bij de officiële bekendmaking daarvan moet naar de richtlijn worden verwezen.<sup>8</sup>

#### *Nationale wetgeving*

9. De Wet belastingen op milieugrondslag (hierna: „Wbm”) stelt een belasting in op kolenproducten van de GN-codes 2701, 2702 en 2704 die als verwarmingsbrandstof worden gebruikt.<sup>9</sup> De belasting wordt geheven bij de aflevering van de producten aan de betrokken belastingplichtige. Vrijstelling van belasting wordt verleend ter zake van „dual gebruik” van dergelijke producten.<sup>10</sup> Dual gebruik omvat het aanwenden van kolenproducten zowel als verwarmingsbrandstof als voor andere doeleinden dan als motor- of verwarmingsbrandstof.<sup>11</sup> Een vrijstelling van belasting geldt voor dual gebruik van kolen; de bevoegde nationale autoriteiten verlenen teruggaaf van de betaalde belasting wanneer kolen anders dan als brandstof worden aangewend of wanneer sprake is van dual gebruik van de betrokken kolenproducten.<sup>12</sup>

10. De verwijzende rechter licht toe dat in de parlementaire documenten waarin de wetsgeschiedenis van artikel 20 Wbm is uiteengezet, staat te lezen dat de opneming van een definitie van het begrip „dual gebruik” in artikel 20, sub e, ertoe strekte de nationale wetgeving in lijn te brengen met de richtlijn.<sup>13</sup>

6 — Kolen en cokes (GN-codes 2701, 2702 en 2704) zijn het zesde item in de tabel.

7 — Artikel 28, leden 1 en 2.

8 — Artikel 28, lid 3.

9 — Artikel 20 gelezen in samenhang met artikel 21.

10 — Artikel 26.

11 — Artikel 20, sub e.

12 — Artikel 26, lid 3.

13 — *Kamerstukken II*, 2003/04, 29758, nr. 3, memorie van toelichting, blz. 7 en 8.

11. In de wetsgeschiedenis staat te lezen:

„In artikel 20 wordt in een nieuw onderdeel de definitie van duaal gebruik opgenomen, waarbij wordt aangesloten bij de definitie uit de richtlijn Energiebelastingen<sup>[14]</sup>. Met duaal gebruik wordt bedoeld die aanwending van kolen, waarin de kolen naast de functie als brandstof ook één of meer andere functies hebben. Het gebruik van kolen voor chemische reductie en metallurgische procedés wordt als duaal gebruik beschouwd. Als duaal gebruik [worden] niet aangemerkt situaties waarbij uitsluitend een verbrandingsproduct van kolen (bijvoorbeeld CO<sub>2</sub>) nuttig wordt toegepast en de kolen zelf alleen als brandstof worden gebruikt.”<sup>15</sup>

12. Voorts is in de documenten waarin de wetsgeschiedenis van de Wet houdende Wijziging van de Wet belastingen op milieugrondslag en de Wet op de accijns (implementatie richtlijn Energiebelastingen) is uiteengezet, het volgende opgenomen:

„Bij de inzet van tot cokes bewerkte kolen waarbij andere functies dan de brandstoffunctie aan de orde zijn, wordt van heffing afgezien. Bij andere functies kan gedacht worden aan de grondstoffunctie en de reductiefunctie. Een voorbeeld van een dergelijke inzet van cokes is de productie van ruw ijzer”.<sup>16</sup>

### Feiten, procesverloop en prejudiciële vragen

13. X, appelante in het hoofdgeding, produceert suiker en suikerhoudende producten uit suikerbieten. Ten behoeve van de suikerproductie zijn kolen<sup>17</sup> geleverd aan X en heeft zij de krachtens de Wbm verschuldigde brandstoffenbelasting betaald.

14. Bij de productie van suiker uit suikerbieten zijn er een aantal fasen.<sup>18</sup> De eerste fase is de winning van ruwsap uit suikerbieten. Het ruwsap wordt vervolgens gezuiverd, waarna het door het zuiveringsproces ontstane dunsap, na indamping en kristallisatie, kristalsuiker wordt. In het kader van dat proces ontstaat er ook een neerslag, te weten het bijproduct kalkmeststof, dat in de landbouw wordt gebruikt om de pH-waarde van de grond op peil te houden. Die neerslag wordt schuimaarde genoemd en bestaat voornamelijk uit calciumcarbonaat.

15. Voor de zuivering van het uit de suikerbieten gewonnen ruwsap heeft de suikerproducent kalkovengas nodig. Kalkovengas wordt verkregen door kalksteen en kolen vooraf te mengen en toe te voeren aan een kalkoven. Bij de chemische reactie in de kalkoven ontstaat kalkovengas [een mengsel van carbondioxide (CO<sub>2</sub>) – afkomstig van de kolen alsmede de kalksteen zelf – en stikstof – afkomstig uit de lucht]. Het kalkovengas bevat ongeveer 40 % CO<sub>2</sub> en dient vrij te zijn van onzuiverheden. Andere stoffen dan kolen zijn niet geschikt om het benodigde „zuivere” kalkovengas te produceren. De kalkoven wordt tegelijkertijd gebruikt om actieve kalk te produceren. Door kalksteen (calciumcarbonaat dat voor circa 97 % uit CaCO<sub>3</sub> bestaat) voldoende te verhitten<sup>19</sup>, ontstaat CO<sub>2</sub> door de reactie van kolen (dat veel koolstof bevat en met name bestaat uit circa 85 % C-atomen) met zuurstof (O<sub>2</sub>) uit de lucht. Bij deze reactie komt warmte vrij die wordt benut om kalksteen te ontbinden in actieve kalk en kooldioxide (dissociatie).

14 — Dit is richtlijn 2003/96/EG.

15 — *Kamerstukken II*, 2003/04, 29758, nr. 3, memorie van toelichting, blz. 32.

16 — *Kamerstukken II*, 2003/04, 29207, nr. 3, blz.12.

17 — De verwijzende rechter vermeldt steenkoolcokes en antraciet in zijn verwijzingsbeslissing. Ik zal de generieke term „kolen” gebruiken wanneer ik verwijs naar alle onder de relevante GN-codes vallende producten, met inbegrip van cokes en antraciet.

18 — De verwijzingsbeslissing van het Gerechtshof 's-Hertogenbosch bevat een nuttige en gedetailleerde technische beschrijving, die ik samenvat in de punten 14 tot en met 17 van mijn conclusie.

19 — De chemische vergelijking van de productie van actieve kalk en kalkovengas is  $\text{CaCO}_3 + \text{warmte} \rightarrow \text{CaO} + \text{CO}_2$ . Wanneer een stof wordt verwarmd, geeft de warmte (een vorm van energie) de deeltjes energie om zich te verplaatsen, en wanneer deze energie groot genoeg is, breken de bindingen tussen de deeltjes die zorgen voor de cohesie van de stof.

16. In alle (Nederlandse) bietsuikerfabrieken worden de voor de sapzuivering benodigde actieve kalk en CO<sub>2</sub> ter plaatse in een kalkoven geproduceerd.

17. Ongeveer 12 % van het kalkovengas wordt in de lucht geloosd. Het restant (88 %) wordt aangewend in de carbonataties.<sup>20</sup> Na gebruik van het kalkovengas in de carbonataties, wordt een deel ervan afgeblazen (dit wordt aangeduid als carbonatatie afgas). Ongeveer een vierde van de in de carbonataties aangewende CO<sub>2</sub> gaat aldus verloren. Het restant aan CO<sub>2</sub> wordt opgenomen in de schuimaarde.

18. Bij brief van 7 maart 2008 heeft X verzocht om teruggaaf van een bedrag aan betaalde brandstoffenbelasting van 97 114,23 EUR. De bevoegde nationale autoriteiten hebben dat verzoek bij beschikking van 24 april 2008 afgewezen. Het beroep van X tegen die beschikking is in eerste aanleg ongegrond verklaard. X heeft vervolgens hoger beroep ingesteld bij het Gerechtshof 's-Hertogenbosch, dat het Hof heeft verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende prejudiciële vragen:

- „1) Is sprake van duaal gebruik in de zin van artikel 2, lid 4, aanhef, onderdeel b[,] van de richtlijn bij het gebruik van kolen (producten van de GN-codes 2701, 2702 en 2704) als verwarmingsbrandstof in een kalkoven, terwijl de in deze kalkoven uit de kolen (en kalksteen) opgewekte kooldioxide dient voor de productie van kalkovengas, dat nadien wordt gebruikt en onontbeerlijk is voor de zuivering van uit suikerbieten verkregen ruwsap?
- 2) Is sprake van duaal gebruik in de zin van artikel 2, lid 4, aanhef, onderdeel b[,] van de richtlijn bij het gebruik van kolen (producten van de GN-codes 2701, 2702 en 2704) als verwarmingsbrandstof, terwijl de bij de verwarming opgewekte en in het kalkovengas opgenomen kooldioxide bij de vorenbedoelde nadien plaatsvindende zuivering voor 66 % wordt opgenomen in schuimaarde, dat als kalkmeststof wordt verkocht aan de agrarische sector?
- 3) Zo sprake zou zijn van duaal gebruik in de zin van artikel 2, lid 4, aanhef, onderdeel b[,] van de richtlijn: is gelet op de (letterlijke) tekst van de aanhef van lid 4 van artikel 2 van de richtlijn de richtlijn niet van toepassing, zodat belanghebbende zich (voor de uitleg van het nationaalrechtelijke begrip duaal gebruik als bedoeld in artikel 20, aanhef, onderdeel e[,] Wbm) niet op rechtstreekse werking van de richtlijn kan beroepen?
- 4) Zo sprake zou zijn van duaal gebruik in de zin van artikel 2, lid 4, aanhef, onderdeel b[,] van de richtlijn en (dientengevolge) de richtlijn niet van toepassing zou zijn: staat Unierecht in de weg aan een volgens nationaal recht beperktere uitleg van het begrip duaal gebruik dan een uitleg volgens de richtlijn bij het heffen van een belasting als de onderhavige brandstoffenbelasting?”

19. X, de Nederlandse regering en de Europese Commissie hebben schriftelijke opmerkingen ingediend en alle hebben ter terechtzitting van 12 december 2013 mondelinge opmerkingen gemaakt.

20 — Carbonatatie is een chemische reactie waarbij calciumhydroxyde reageert met kooldioxide en onoplosbaar calciumcarbonaat vormt. De chemische reactie is  $\text{Ca}(\text{OH})_2 + \text{CO}_2 \rightarrow \text{CaCO}_3 + \text{H}_2\text{O}$ . De term „carbonatatie” wordt ook gebruikt ter aanduiding van het zuiveringsproces van het uit de suikerbieten gewonnen ruwsap.

## Analyse

20. De lidstaten moeten ten minste de minimumbelastingniveaus toepassen op energieproducten, zoals kolen, in overeenstemming met de richtlijn.<sup>21</sup> In het door de verwijzende rechter beschreven suikerproductieproces worden kolen gebruikt als verwarmingsbrandstof. Aangezien de voorgelegde vragen geen betrekking hebben op energieproducten die als motorbrandstof worden gebruikt, zal ik mijn analyse beperken tot het eventuele duaal gebruik van energieproducten waarbij een van de gebruiken het gebruik als verwarmingsbrandstof is.

### *Eerste en tweede vraag: duaal gebruik*

21. Met zijn eerste en tweede vraag wenst de verwijzende rechter te vernemen hoe het begrip „dual gebruik” in artikel 2, lid 4, sub b, tweede streepje, van de richtlijn dient te worden uitgelegd wanneer het gaat om de productie van suiker en om het bijproduct, kalkmeststof, dat bij dat proces ontstaat. Aangezien deze vragen nauw met elkaar verband houden zal ik ze gezamenlijk onderzoeken.

22. X betoogt dat de reikwijdte van het Unierechtelijke begrip duaal gebruik niet nader is gedefinieerd in de richtlijn. Hoewel een aantal illustratieve voorbeelden van duaal gebruik worden gegeven, zijn deze niet uitputtend. De richtlijn bevat geen aanwijzingen omtrent de vraag of de woorden duaal gebruik ruim of eng moeten worden uitgelegd. Het begrip moet echter in alle lidstaten uniform worden uitgelegd.

23. Volgens X bestaat het duaal gebruik in casu, enerzijds, in het gebruik van kolen als verwarmingsbrandstof en, anderzijds, in de productie van een gas, CO<sub>2</sub>, dat noodzakelijk is als integrerend onderdeel van het productieproces van zowel suiker als het bijproduct, kalkmeststof. De door de verbranding van kolen geproduceerde CO<sub>2</sub> vervult een belangrijke functie in het carbonatatieproces, en de kolen waaruit het vrijkomt worden gebruikt voor andere doeleinden dan de productie van warmte. Daarmee is voldaan aan de Europese definitie van duaal gebruik. Zonder kolen zou het productieproces van suiker en van kalkmeststof niet optimaal kunnen verlopen. De richtlijn maakt geen onderscheid tussen het gebruik van energieproducten als grondstof voor de productie van eindproducten of als hulpstof, dan wel het nuttig aanwenden van dergelijke producten. De richtlijn preciseert evenmin dat slechts sprake is van duaal gebruik indien het betrokken energieproduct tegelijkertijd wordt gebruikt voor verwarming en voor een ander doel. Voorts wijst niets erop dat de milieubeschermingsdoelstelling van de richtlijn beslissend moet zijn bij de uitlegging van de tekst.

24. De Nederlandse regering en de Commissie stellen zich op het tegengestelde standpunt.

25. Volgens hen is slechts sprake van duaal gebruik in de zin van de richtlijn wanneer de door het product opgewekte energie zelf wordt gebruikt voor iets anders dan de opwekking van warmte. Die conclusie wordt bevestigd door de considerans van de richtlijn (in het bijzonder de punten 2 tot en met 7 en 22 ervan). Het gebruik van energieproducten voor het opwekken van warmte geeft aanleiding tot heffing van een belasting. Hieruit volgt dat energieproducten die uitsluitend worden gebruikt om warmte op te wekken, in overeenstemming met de richtlijn moeten worden belast. Elke andere uitlegging zou de werking van de gemeenschappelijke markt in het gedrang brengen. Deze uitlegging wordt bevestigd door de voorbereidende werken.<sup>22</sup>

21 — Artikelen 1, 4, lid 1, en 9, lid 1.

22 — Zie punt 41 en voetnoot 27 infra.

26. Kolen worden in één fase van het productieproces van suiker aangewend. De enige chemische reactie waarin kolen een rol spelen, is een reactie met zuurstof, waardoor warmte ontstaat die wordt gebruikt voor het ontbinden van kalksteen in actieve kalk en CO<sub>2</sub>. In de volgende fasen van het proces worden niet de kolen zelf gebruikt. Het is veeleer het residu of het resultaat van de verbranding dat vervolgens wordt gebruikt voor de productie van suiker en van het bijproduct, kalkmeststof, dat daarbij ontstaat.

27. Hoewel het juist is dat de kolen tegelijkertijd worden gebruikt voor de productie van warmte en CO<sub>2</sub>, die allebei belangrijk zijn voor de productie van suiker uit suikerbieten, is het, teneinde de aan de orde zijnde kwestie op te lossen, noodzakelijk te kijken naar het gebruik zelf van het energieproduct en niet naar het doel waarvoor het wordt gebruikt. In casu worden de kolen volledig verbruikt door de verbranding ervan en worden zij uitsluitend op deze wijze gebruikt.

28. In zijn schriftelijke opmerkingen staft Nederland zijn standpunt met twee voorbeelden. Een voorbeeld van chemische reductie in de zin van de richtlijn is het gebruik van kolen bij de productie van ijzer uit ijzererts. In het kader van dat proces worden kolen gebruikt i) als een stof die warmte opwekt, en ii) als een reduceermiddel. Wanneer kolen worden verhit tot een voldoende hoge temperatuur, heeft dit tot gevolg dat het aan de ijzerertsoven toegevoerde reduceermiddel het metaal scheidt van de oxiden. Het aldus geproduceerde ruw ijzer bevat 4 % koolstof, dat afkomstig is van de bij het productieproces gebruikte kolen. Bij de productie van ruw ijzer worden kolen dus tegelijkertijd gebruikt als verwarmingsbrandstof en als reduceermiddel. Anders dan het geval is bij het productieproces van suiker, waarbij geen koolstof aanwezig is in het eindproduct, is koolstof bovendien aanwezig in het ruw ijzer dat wordt verkregen door het uitsmelten van ijzererts. Kolen worden dus dual gebruik bij het uitsmelten. Een ander voorbeeld van dual gebruik is het gebruik van elektriciteit bij zinksmelting. In dat proces wordt elektriciteit gebruikt om zinkhoudende concentraten (zinkhoudend erts) om te zetten in zuiver zink. Er zijn twee processen: het elektrolytische proces en het pyrometallurgische proces. Elektrolyse vindt plaats door een elektrische stroom te leiden door een zinksulfaatoplossing. Daardoor wordt het zink gescheiden van de oxiden waarmee het een verbinding vormt. Elektriciteit wordt ook gebruikt om warmte te produceren met het oog op de elektrolyse bij de zinkraffinage.

29. Als ik het goed begrijp, zijn alle partijen het eens met de door de verwijzende rechter gegeven beschrijving van het productieproces van suiker. Vaststaat dat kolen in het kader van dit proces worden gebruikt als verwarmingsbrandstof om de kalksteen te ontbinden en om CO<sub>2</sub> te produceren. In dat verband merken Nederland en de Commissie terecht op dat de kwestie welke dient te worden onderzocht, is of de kolen, en niet de CO<sub>2</sub>, dual worden gebruikt. De vraag is of zij ook terecht betogen dat er slechts sprake is van dual gebruik in de zin van de richtlijn, wanneer het energieproduct zelf in het kader van één proces (en niet in opeenvolgende processen) wordt gebruikt om een andere chemische reactie tot stand te brengen dan die welke resulteert in verbranding (dat wil zeggen de reactie die het gevolg is van het gebruik als verwarmingsbrandstof).

30. Nederland verklaart in zijn schriftelijke opmerkingen dat de verwijzende rechter van oordeel is dat de kolen slechts worden aangewend voor de opwekking van warmte (ook al heeft Nederland ter terechtzitting uiteengezet dat de kolen worden gebruikt voor de gelijktijdige productie van zowel warmte als CO<sub>2</sub>). Mijn lezing van de verwijzingsbeslissing is dat deze geen feitelijke vaststelling bevat volgens welke de kolen uitsluitend worden gebruikt voor de opwekking van warmte. Integendeel, de verwijzende rechter stelt mijns inziens dat kalkovengas dat een bepaalde hoeveelheid CO<sub>2</sub> bevat, wordt geproduceerd door de reactie van kolen met zuurstof uit de lucht. Bij die reactie komt warmte vrij die vervolgens wordt gebruikt om kalksteen te ontbinden (of dissociëren), waardoor meer CO<sub>2</sub> ontstaat.<sup>23</sup> Die vaststelling wijst er volgens mij op dat kolen in een kalkoven worden gebruikt voor twee doeleinden, als een grondstof om CO<sub>2</sub> te produceren en als verwarmingsbrandstof.

23 — Zie punt 15 supra.

31. De vraag rijst of bij het gebruik van kolen voor twee doeleinden – voor de productie van warmte én CO<sub>2</sub> – sprake is van duaal gebruik in de zin van de richtlijn.

32. Mijns inziens zijn de bewoordingen van de richtlijn voldoende ruim om een dergelijk gebruik van kolen aan te merken als „dual gebruik”.

33. Een definitie van duaal gebruik van energieproducten is te vinden in artikel 2, lid 4, sub b, tweede streepje. Een energieproduct kent een „dual gebruik” wanneer het zowel als verwarmingsbrandstof als voor andere doeleinden dan als verwarmingsbrandstof wordt gebruikt. De moeilijkheid is dat die „andere” doeleinden niet worden gedefinieerd. Uit de tekst blijkt niet of het energieproduct tegelijkertijd moet worden gebruikt om warmte op te wekken en voor andere gebruiken dan het gebruik als verwarmingsbrandstof, en evenmin of „dual gebruik” eveneens opeenvolgende processen in een productieprocedé omvat, bijvoorbeeld wanneer een energieproduct eerst wordt gebruikt om een bepaalde chemische reactie tot stand te brengen, en vervolgens om warmte op te wekken. (In casu worden de kolen tegelijkertijd gebruikt voor verwarming en voor de productie van CO<sub>2</sub> en hoeft derhalve niet te worden beslist of opeenvolgende processen onder het begrip „dual gebruik” vallen.) De richtlijn geeft slechts een aantal voorbeelden, zoals het gebruik van energieproducten voor chemische reductie en elektrolytische en metallurgische procedés. Zij bevat geen beperkende woorden waaruit zou blijken dat de gegeven voorbeelden uitputtend zijn. Evenmin is duidelijk of de wetgever heeft gekeken naar het *doel* („voor chemische reductie”) of naar het *procedé* („in elektrolytische en metallurgische procedés”); hij lijkt inderdaad beide voor ogen te hebben gehad.

34. Deze zienswijze vindt steun in punt 22 van de considerans van de richtlijn, waarin wordt uiteengezet dat energieproducten in wezen onderworpen zijn aan belasting wanneer zij worden gebruikt als verwarmingsbrandstof. De aard en de logica van het belastingstelsel gebiedt om vormen van duaal gebruik van energieproducten en vormen van gebruik van dergelijke producten voor andere doeleinden dan als brandstof, uit te sluiten van de werkingssfeer van de belasting. Dat punt van de considerans verwijst naar vormen van duaal gebruik in het algemeen, hetgeen erop wijst dat de voorbeelden van duaal gebruik in artikel 2, lid 4, sub b, tweede streepje, van de richtlijn louter indicatief zijn.

35. De illustratieve voorbeelden beschrijven meerdere verschillende processen. Het kan inderdaad zo zijn dat koolstof te vinden is in ruw ijzer wanneer kolen worden gebruikt als reductiemiddel in het productieproces, en dat de opgenomen koolstof resulteert in de broosheid van ruw ijzer. Het is daarentegen niet zo dat de elektriciteit die wordt gebruikt bij het uitsmelten van zink, terug te vinden is in het eindproduct en bijzondere eigenschappen verleent aan het zink dat is gescheiden van zijn oxiden en afgezet op kathoden. Volgens mij blijkt uit die voorbeelden niet dat de wetgever de bedoeling had dat er enkel sprake zou zijn van duaal gebruik indien een bijzonder resultaat wordt verkregen door het gebruik van het energieproduct (bijvoorbeeld het feit dat het een bestanddeel is van het eindproduct van het betrokken proces). Bovendien zijn zelfs in het door Nederland aangehaalde voorbeeld de kolen zelf niet te vinden in het ruw ijzer, maar is het van kolen afkomstige element, te weten koolstof, dat aanwezig is in het eindproduct.

36. Voorts verwijst artikel 2, lid 4, sub b, naar het gebruik van de energieproducten „voor andere doeleinden dan [...]”. Die woorden wijzen erop dat het doel waarvoor het energieproduct wordt gebruikt (naast het opwekken van warmte) een relevante factor is (of althans kan zijn).

37. Tot slot somt artikel 2, lid 4, sub b, vijf situaties op waarin het gebruik van energieproducten buiten de werkingssfeer van de richtlijn valt. Die lijst is heterogeen. Artikel 2, lid 4, sub b, eerste streepje, heeft betrekking op energieproducten die worden gebruikt voor andere doelen dan als verwarmingsbrandstof. Producten die een duaal gebruik kennen, worden vermeld in het tweede streepje van deze bepaling, met voorbeelden zowel van een proces als van een doelstelling. Artikel 2, lid 4, sub b, derde streepje, verwijst naar elektriciteit die voornamelijk wordt gebruikt voor chemische reductie. Het vierde streepje betreft elektriciteit wanneer zij meer dan 50 % van de kosten van een

product veroorzaakt. Het vijfde streepje betreft mineralogische procedés. Niets in de bewoordingen of opzet van artikel 2, lid 4, sub b, zelf suggereert dat het betrokken energieproduct steeds op een bepaalde wijze moet worden gebruikt of dat bepaalde vormen van gebruik niet zouden vallen onder de woorden „voor andere doeleinden dan als [...] verwarmingsbrandstof”.

38. Ik kom tot de conclusie dat de bewoordingen van artikel 2, lid 4, sub b, tweede streepje, zo ruim zijn dat daaronder ook energieproducten vallen die, zoals in casu, voor twee doeleinden worden gebruikt, namelijk om warmte op te wekken en CO<sub>2</sub> te doen vrijkomen.

39. Aan die conclusie wordt niet afgedaan door een onderzoek van de doelstellingen van de richtlijn.

40. De richtlijn heeft drie hoofddoelstellingen: een regeling invoeren die energieproducten onderwerpt aan een minimumbelasting<sup>24</sup>, de goede werking van de interne markt verzekeren door de verschillen tussen de nationale niveaus van energiebelasting kleiner te maken<sup>25</sup> en de milieubescherming verbeteren, met name door de CO<sub>2</sub>-emissies te verlagen, in overeenstemming met het Protocol van Kyoto<sup>26</sup>. De considerans van de richtlijn bevat evenwel geen uitdrukkelijke uitleg van de betekenis van de term „dual gebruik” in de context van die doelstellingen.

41. In de voorbereidende werken<sup>27</sup> staat te lezen dat het feit dat energieproducten die voor andere doeleinden dan als verwarmingsbrandstof worden gebruikt, buiten de werkingssfeer van de richtlijn vallen „betekent [...] dat producten die worden gebruikt in de industrie voor chemische reductie of als grondstof, niet worden belast”<sup>28</sup>. De tekst van hetgeen later punt 22 van de considerans en artikel 2, lid 4, sub b, eerste en tweede streepje, werd, is ingevoegd tijdens de behandeling van het voorstel door de Raad, ook al waren de bewoordingen van het eerste streepje van artikel 2, lid 4, sub b, reeds terug te vinden in het oorspronkelijke voorstel van de Commissie.<sup>29</sup>

42. Niets in de voorbereidende werken wijst erop dat het betrokken energieproduct niet tegelijkertijd kan worden gebruikt om warmte op te wekken en als grondstof voor de aanmaak van een andere stof die noodzakelijk is in het betrokken productieproces.

43. Bovendien moeten de woorden „andere doeleinden dan als [...] verwarmingsbrandstof”, die in zowel het eerste als het tweede streepje van artikel 2, lid 4, sub b, voorkomen, volgens mij logischerwijs op dezelfde wijze worden uitgelegd in beide bepalingen.

24 — Punt 2 van de considerans.

25 — Punten 3 tot en met 5 van de considerans.

26 — Punten 6 en 7 van de considerans.

27 — De voorbereidende werken omvatten het voorstel van de Commissie voor een nieuwe richtlijn voor de belasting van energieproducten, COM(97) 30 def. van 12 maart 1997, alsook Raadsdocumenten nr. 13062/02 van 17 oktober 2002, nr. 13422/02 van 29 oktober 2002, nr. 14200/02 van 13 november 2002, nr. 14862/02 ADD 1 van 27 november 2002 en nr. 15354/02 van 9 december 2002. Document nr. 14200/02 lijkt in het bijzonder relevant. Daarin werden onder meer voorstellen ingevoerd voor hetgeen later punt 22 van de considerans, artikel 2, lid 4, sub b, en artikel 14 van richtlijn 2003/96 werd. Het Hof heeft in het verleden reeds gekeken naar de voorbereidende werken om de doelstelling van Uniewetgeving vast te stellen; zie bijvoorbeeld arrest Rockfon, C-449/93, EU:C:1995:420, punten 30-34. De Raadsdocumenten zijn toegankelijk op de volgende website: <http://register.consilium.europa.eu>

28 — COM(97) 30 def., blz. 6. Deze uitsluiting van de werkingssfeer van de richtlijn was opgenomen in artikel 13 van het oorspronkelijke voorstel. In dat stadium was niet voorzien in een uitzondering voor dual gebruik van producten. Zie eveneens perscommuniqué IP/03/1456: „Energieproducten worden slechts belast wanneer zij worden gebruikt als motor- of verwarmingsbrandstoffen en niet wanneer zij worden gebruikt als grondstoffen of in chemische reducties of elektrolytische of metallurgische procedés.”

29 — Zie document nr. 14200/02, waarin de tekst van een als bijlage aan de notulen van de Raad te hechten gezamenlijke verklaring van de Commissie en de Raad expliciet bevestigde dat de aard en de logica van het belastingstelsel het gebiedt om vormen van dual gebruik en vormen van gebruik voor andere doeleinden dan als brandstof, van energieproducten uit te sluiten van de werkingssfeer van het regelgevingskader. De lidstaten zouden dan de mogelijkheid hebben om die vormen van gebruik al dan niet te belasten. Een dergelijke verklaring kan echter niet worden gebruikt voor de uitlegging van een bepaling van afgeleid recht wanneer, zoals in casu, de inhoud ervan niet terug is te vinden in de tekst van de betrokken bepalingen en dus geen rechtskracht heeft (zie arrest Antonissen, C-292/89, EU:C:1991:80, punt 18 en, meer recent, arrest Agrargenossenschaft Neuzelle, C-545/11, EU:C:2013:169, punt 52 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

44. Het lijkt niet in overeenstemming met de opzet van de richtlijn dat een energieproduct dat uitsluitend wordt gebruikt als grondstof in een productieproces op grond van het eerste streepje van artikel 2, lid 4, sub b, buiten de werkingssfeer van de richtlijn zou vallen, terwijl hetzelfde product op grond van het tweede streepje binnen die werkingssfeer zou kunnen worden gebracht omdat het tegelijkertijd wordt gebruikt als verwarmingsbrandstof. Een energieproduct dat een grondstof is voor de doeleinden van het eerste streepje van artikel 2, lid 4, sub b, moet dus moeten worden geacht dual te worden gebruikt in de zin van het tweede streepje wanneer het als verwarmingsbrandstof én als grondstof wordt gebruikt.

45. De vraag dient zich dan aan of kolen, naast het feit dat zij als verwarmingsbrandstof worden gebruikt, ook een grondstof zijn in het kader van het in casu aan de orde zijnde productieproces.

46. Uit de door de verwijzende rechter gegeven uitleg van het productieproces van suiker blijkt mijns inziens dat de dissociatie van kalksteen in actieve kalk en CO<sub>2</sub> het gevolg is van warmte. Vermoedelijk kan die warmte ook door andere energieproducten dan kolen worden opgewekt. De verwijzende rechter wijst er echter op dat de kalksteen en de kolen vooraf worden vermengd en aan de kalkoven toegevoerd, en dat andere stoffen niet geschikt zijn om het benodigde „zuivere” kalkovengas te produceren. Die vaststelling lijkt mij te suggereren dat kolen noodzakelijk zijn voor het produceren van kalkovengas met de vereiste eigenschappen voor het aan de orde zijnde productieproces van suiker. Zij wijst er ook op dat kolen in dat productieproces als een grondstof worden gebruikt voor twee doeleinden: als verwarmingsbrandstof en voor de productie van CO<sub>2</sub>. Dat zou dual gebruik vormen.

47. Met betrekking tot de doelstelling van de richtlijn, de milieubescherming te verbeteren, zij opgemerkt dat het Protocol van Kyoto tot doel heeft de globale emissies van zes broeikasgassen, waaronder CO<sub>2</sub>, te verminderen.<sup>30</sup> Uit de door de verwijzende rechter gegeven uitleg van het productieproces van suiker blijkt mijns inziens dat het grootste deel van de geproduceerde CO<sub>2</sub> niet in de lucht wordt geloosd, maar dat een groot deel ervan wordt opgenomen in het bijproduct, kalkmeststof.<sup>31</sup> Een uitlegging van dual gebruik in die zin dat het in die context ook betrekking heeft op kolen die worden gebruikt voor warmte en voor de productie van CO<sub>2</sub>, is niet noodzakelijk onverenigbaar met de milieudoelstellingen van de richtlijn.

48. Voor de goede orde is het dienstig na te gaan of aan het milieurecht van de Unie nuttige beginselen kunnen worden ontleend die naar analogie zouden kunnen worden toegepast. De begrippen „residu” en „bijproduct” zijn door het Hof onderzocht in de context van het milieurecht, in het bijzonder bij de uitlegging van richtlijn 75/442/EEG<sup>32</sup>. Mijns inziens zijn die begrippen in casu niet naar analogie van toepassing. Ten eerste gaat het in het hoofdgeding om het gebruik van kolen, die geen bijproduct of residu zijn maar worden gebruikt in het in geding zijnde productieproces. Ten tweede gaat het hier niet om de classificatie van CO<sub>2</sub>, zodat de vraag of CO<sub>2</sub> moet worden beschouwd als een bijproduct of een residu van de verbranding irrelevant is. Ten derde is een heel andere context aan de orde in de milieurechtspraak betreffende de betekenis van de in de kaderrichtlijn afvalstoffen gebezigde begrippen „afvalstof” en „zich ontdoen”. De bewoordingen, opzet en doelstellingen van die maatregel zijn niet dezelfde als die van de in casu in geding zijnde richtlijn. Volgens mij is de milieurechtspraak in casu dan ook niet relevant.

30 — De vijf andere gassen zijn: methaan, distikstofoxide, zwavelhexafluoride, fluorkoolwaterstoffen (HFK's) en perfluorkoolstoffen (PFK's).

31 — Zie punt 17 supra.

32 — Richtlijn van de Raad van 15 juli 1975 betreffende afvalstoffen (PB L 194, blz. 39; hierna: „kaderrichtlijn afvalstoffen”), in het bijzonder de artikelen 1, sub a, en 2, lid 1, sub b, ervan.

49. Samenvattend is er volgens mij sprake van duaal gebruik in de zin van artikel 2, lid 4, sub b, tweede streepje, van de richtlijn wanneer kolen worden gebruikt om CO<sub>2</sub> te produceren en als verwarmingsbrandstof die noodzakelijk is voor de dissociatie van kalksteen om kalkovengas te doen vrijkomen voor de zuivering van het uit suikerbieten verkregen ruwsap. Indien kolen een duaal gebruik kennen in het kader van dat proces, kennen zij noodzakelijkerwijs ook een duaal gebruik met betrekking tot de kalkmeststof die ontstaat als een bijproduct van dat proces.

*Derde en vierde vraag: is duaal gebruik een Unierechtelijk begrip?*

50. De derde vraag beoogt vast te stellen of, wanneer het gebruik van kolen in de suikerproductie duaal gebruik in de zin van artikel 2, lid 4, sub b, tweede streepje, vormt, de richtlijn toepassing vindt bij de uitlegging van nationale wetten zoals die welke in het hoofdgeding aan de orde zijn, die dergelijke energieproducten aan een belasting onderwerpen. Met de vierde vraag wordt gevraagd of, zo de richtlijn niet van toepassing is, het Unierecht eraan in de weg staat dat de nationale wetgever een restrictiever begrip duaal gebruik hanteert.

51. Met zijn derde en vierde vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of de richtlijn een Unierechtelijk begrip duaal gebruik in het leven roept, en, zo ja, in hoeverre met dat begrip rekening moet worden gehouden bij de uitlegging van de relevante bepalingen van het nationale recht (de Wbm).

52. X stelt in haar schriftelijke opmerkingen dat bepaalde aangrenzende lidstaten geen energiebelasting heffen op de suikerproductie omdat dat proces buiten de relevante energiebelastingregeling valt<sup>33</sup>, dan wel omdat kolen worden beschouwd als een duaal gebruikt product<sup>34</sup>. X betoogt dat de uitlegging die de Nederlandse regering van duaal gebruik geeft niet in overeenstemming is met het Unierechtelijke begrip duaal gebruik en dat de lidstaten dit begrip moeten toepassen in het kader van hun nationale recht.

53. De Commissie en Nederland maken geen opmerkingen betreffende het in andere lidstaten gehanteerde begrip duaal gebruik van energieproducten. Ook de verwijzende rechter brengt dit niet ter sprake. Volgens mij behoeft het Hof de situatie in andere lidstaten niet te onderzoeken om de derde en de vierde vraag te beantwoorden, en bij gebrek aan volledige informatie en een debat tussen de partijen ter zake van de situatie in andere lidstaten, zal ik in het kader van mijn analyse geen rekening houden met de beperkte informatie waarover ik beschik.

54. Artikel 2, lid 4, bepaalt uitdrukkelijk dat de „richtlijn [...] niet van toepassing [is] op [...] duaal gebruik van energieproducten”. Bijgevolg is duidelijk dat dergelijke producten buiten de werkingssfeer van de richtlijn vallen en dat het geharmoniseerde minimumbelastingniveau niet van toepassing is op die producten. De lidstaten zijn dus in beginsel bevoegd om dergelijke energieproducten te belasten, mits zij hun bevoegdheid uitoefenen in overeenstemming met het Unierecht, met name met de artikelen 30 VWEU en 110 VWEU.<sup>35</sup>

55. De richtlijn voert een minimumharmonisatieregeling in. De Uniewetgever heeft in die context ervoor gekozen om duaal gebruik van energieproducten buiten de werkingssfeer van die regeling te doen vallen. Het staat de lidstaten derhalve vrij om te voorzien in een betere milieubescherming door bijvoorbeeld alle duaal gebruik van producten te belasten, of door zich te richten op bepaalde producten die een duaal gebruik kennen. De lidstaten kunnen eveneens beslissen om in navolging van de richtlijn dergelijke producten helemaal niet te belasten.

33 — Volgens X is dat het geval voor België en het Verenigd Koninkrijk.

34 — Volgens X is dat het geval voor Frankrijk en Duitsland.

35 — Arrest Fendt Italiana, C-145/06 en C-146/06, EU:C:2007:411, punten 41 en 42.

56. De verwijzende rechter wijst erop dat het begrip „dual gebruik” door de nationale wetgever in artikel 20, sub e, Wbm specifiek is gebruikt om dit instrument te doen aansluiten bij de richtlijn. De vraag rijst derhalve of er een Unierechtelijk begrip dual gebruik bestaat waarop X zich in het hoofdgeding kan beroepen, en of in dat verband het arrest van het Hof in de zaak Leur-Bloem<sup>36</sup> van toepassing is?

57. De onderhavige zaak onderscheidt zich mijns inziens van de situatie die aan het Hof was voorgelegd in de zaak Leur-Bloem. In die zaak was de vraag aan de orde, of het Hof bevoegd was om nationale wettelijke bepalingen uit te leggen die feitelijk wetgeving van de Europese Unie toepasten op situaties waarop deze wetgeving niet noodzakelijk hoefde te worden toegepast. Die vraag rees in de specifieke context van de uitlegging van het begrip „aandelenruil” in artikel 2, sub d, van richtlijn 90/434/EEG.<sup>37</sup> Het Hof heeft in het arrest Leur-Bloem opgemerkt dat de verwijzende rechter van oordeel was dat het begrip „aandelenfusie”, gezien in zijn (toenmalige) communautaire context, moest worden uitgelegd om het bij hem aanhangige geschil te kunnen beslechten, dat dit begrip in richtlijn 90/434 voorkwam, dat het was overgenomen in de nationale wet ter omzetting van de richtlijn en dat het mede van toepassing was verklaard op vergelijkbare zuiver interne situaties.<sup>38</sup>

58. In de onderhavige zaak zet de verwijzende rechter uiteen dat de nationale wetgever bepaalde doelstellingen nastreefde bij de omzetting van de richtlijn in nationaal recht. Die doelstellingen zijn, ten eerste, te verzekeren dat dual gebruik van producten niet in ruimere mate wordt uitgesloten van de voorgeschreven minimumbelastingniveaus dan door de richtlijn toegestaan<sup>39</sup> en, ten tweede, bepaalde dual gebruikte energieproducten te belasten door een definitie van dat begrip toe te passen die strikter is dan de definitie van de richtlijn.<sup>40</sup> Anders dan het geval was in de zaak Leur-Bloem, twijfelt de verwijzende rechter in casu dus of een Unierechtelijk begrip van dual gebruik in nationaal recht is omgezet.

59. Onder voorbehoud van verificatie door de verwijzende rechter, heeft de nationale wetgever mijns inziens rekening gehouden met het begrip „dual gebruik” uit de richtlijn toen hij de werkingssfeer van de betrokken nationale maatregel heeft vastgesteld, en heeft hij ervoor gezorgd dat deze niet *ruimer* was dan het Unierechtelijke begrip dual gebruik. De nationale wetgever is vervolgens echter verder gegaan en heeft beslist om bepaalde dual gebruikte producten te belasten door een restrictievere opvatting van die term aan te nemen.

60. Aangezien energieproducten die een dual gebruik kennen buiten de werkingssfeer van de richtlijn vallen, staat het de lidstaten in beginsel vrij dergelijke producten te belasten. De lidstaten mogen geen ruimere definitie van „dual gebruik” hanteren dan het Unierechtelijke begrip, en wanneer zij dit toch doen, sluiten zij onrechtmatig energieproducten uit die binnen de werkingssfeer van de richtlijn vallen en waarvoor de in bijlage I bij deze richtlijn vastgestelde geharmoniseerde belastingniveaus moeten gelden.

61. Zij kunnen evenwel een engere definitie van dual gebruik toepassen en ervoor kiezen om energieproducten die een dual gebruik kennen te belasten, mits zij hun bevoegdheid uitoefenen in overeenstemming met het Unierecht.<sup>41</sup> Indien een lidstaat beslist om een dergelijke engere definitie toe te passen, kan een belastingplichtige geen beroep doen op het ruimere Unierechtelijke begrip dual gebruik om vrijstelling te verkrijgen van een door het nationale recht opgelegde belasting.

36 — Arrest Leur-Bloem, C-28/95, EU:C:1997:369, punten 31 en 32. Zie meer recent arrest Isbir (C-522/12, EU:C:2013:711, punten 25, 28 en 30).

37 — Richtlijn van de Raad van 23 juli 1990 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor fusies, splitsingen, inbreng van activa en aandelenruil met betrekking tot vennootschappen uit verschillende lidstaten (PB L 225, blz. 1; hierna: „fusierichtlijn”).

38 — Arrest Leur-Bloem, EU:C:1997:369, punt 31.

39 — Zie punt 10 supra.

40 — Zie punt 11 supra.

41 — Zie punt 54 supra.

## Conclusie

62. Gelet op een en ander geef ik het Hof in overweging het verzoek om een prejudiciële beslissing van het Gerechtshof 's-Hertogenbosch als volgt te beantwoorden:

„Er is sprake van duaal gebruik in de zin van artikel 2, lid 4, aanhef, sub b, tweede streepje, van richtlijn 2003/96/EG van de Raad van 27 oktober 2003 tot herstructurering van de communautaire regeling voor de belasting van energieproducten en elektriciteit, wanneer kolen (onder de GN-codes 2701, 2702 en 2704 vallende producten) als verwarmingsbrandstof in een kalkoven worden gebruikt om kooldioxide op te wekken voor de productie van kalkovengas, dat vervolgens wordt gebruikt voor de zuivering van het uit suikerbieten verkregen ruwsap, naar aanleiding van welk proces een neerslag, het bijproduct schuimaarde, ontstaat.

De lidstaten mogen een engere definitie van duaal gebruik toepassen en ervoor kiezen om energieproducten die een duaal gebruik kennen te belasten, mits zij hun bevoegdheid uitoefenen in overeenstemming met het Unierecht. Indien een lidstaat beslist om een dergelijke engere definitie toe te passen, kan een belastingplichtige geen beroep doen op een ruimer Unierechtelijk begrip van duaal gebruik om vrijstelling te verkrijgen van een door het nationale recht opgelegde belasting.”